



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17878.000200/2009-92
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.746 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Cabe ao contribuinte efetivamente comprovar, nos termos e prazos da legislação de regência, a liquidez e a certeza dos créditos que pretende compensar.

ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. RETIFICAÇÃO. MOTIVAÇÃO DIVERGENTE NO DESPACHO DECISÓRIO.

A divergência na motivação do despacho decisório que ensejou a glosa da compensação e a manifestação de inconformidade do contribuinte, faz com que seja necessário o retorno à unidade de origem para a análise meritória das provas e alegações constantes nos autos, seguindo entendimento emanado pelo Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02/2016.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro André Mendes de Moura, que não conheceu do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos à Unidade de Origem, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura e Viviane Vidal Wagner, que lhe negaram provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Livia De Carli Germano e Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Lívia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente a conselheira Cristiane Silva Costa, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA (fls. 504 e seguintes) em face do acórdão nº 1103-001.077 (fls. 481 e seguintes), proferido pela extinta 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por meio do qual, por unanimidade de votos, foi negado provimento ao recurso voluntário.

O processo versa sobre o reconhecimento de direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ declaradamente relativo ao **exercício 2003** (ano-calendário 2002), apresentado por meio de três PER/DCOMP assim identificados, totalizando a importância de R\$ 1.542.292,16:

- nº 42791.12972.110305.1.3.02-9625;
- nº 11283.53103.050406.1.7.02-4039;
- nº 38218.84052.310706.1.3.02-6548.

Ao proceder à análise manual das declarações de compensação, antes de proferir o despacho decisório, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a comprovar as retenções na fonte de IRRF que geraram o saldo negativo de IRPJ do **exercício 2003** que estava indicado nos referidos PER/DCOMP (e-fls. 59).

A pessoa jurídica encaminhou resposta de fl. 95, em 26/02/2010, requerendo dilação de prazo de cinco dias para atender à intimação, tendo sido deferida a prorrogação até o dia 04/03/2010 (conforme anotação manuscrita em e-fls. 59).

Em 05/03/2010, o contribuinte apresentou a petição de e-fls. 122/123, na qual esclarece que *“as retenções na fonte que geram o saldo negativo de IRPJ referem-se a Operações de SWAP (Cód. 5273) realizadas com o Banco BNP Paribas Brasil S/A, CNPJ: 01.522.368/0001-82, durante o Ano de 2003, nos valores de R\$ 1.398.369,28 e R\$ 268.536,30 que somados montaram um crédito de 1.666.905,58 conforme Ficha 53 da DIPJ 2004”*, reconhecendo que informou *“erroneamente nas DCOMPs relacionadas na Intimação em questão o valor do Crédito [...] consignado a menor (R\$ 1.398.369,28) e também o Exercício (2003), sendo que o correto é o Exercício de 2004”*. Na mesma petição, requer *“a autorização de V.Sa. para retificar o equívoco formal apresentado nas Declarações em comento”*, e junta cópia dos Informes de Rendimentos Financeiros mencionados na petição.

Em 08/03/2010 foi proferido o Despacho Decisório questionado.

O referido despacho decisório (e-fls. 100-102) reconheceu tão-somente o crédito de saldo negativo no montante de R\$ 10.065,66, decorrente do imposto de renda retido na fonte, neste mesmo montante, comprovado em DIRF do **ano-calendário 2002**, relativo a apenas três retenções, a saber:

- R\$ 9.772,90, sob o código de receita 3426 — IRRF Aplicações financeiras de renda fixa pessoa jurídica, pelo Banco do Brasil — CNPJ 00.000.000/0001-91;
- R\$ 279,07, sob o código de receita 5706 — IRRF Juros sobre o capital próprio, pela TELESP — CNPJ 02.558.157/0001-62; e
- R\$ 13,69, sob o código de receita 6800 — IRRF Aplicações financeiras em fundos de investimento de renda fixa, pelo Banco ABN AMRO REAL — CNPJ 33.066.408/0001.

A controvérsia central dos autos cinge-se, portanto, ao fato de que o contribuinte, desde a fase impugnatória, aduz que, apesar do seu *animus* em prestar todos os esclarecimentos necessários para a conclusão da análise das referidas PER/DCOMP, evidenciando ter havido mero **erro de fato** no seu preenchimento, estes esclarecimentos foram totalmente *desconsiderados pela autoridade administrativa*, bem como também foi *desconsiderado o seu pedido de autorização para retificação dos mencionados PER/DCOMP*.

Tanto a decisão de piso quanto a decisão recorrida, contudo, indeferiram o pleito, ao fundamento de que retificação do PER/DCOMP somente é admitida para as declarações ainda pendentes de decisão administrativa, ou seja, para aquelas com relação às quais *“ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pelo titular da DRF”*, conforme sintetizado na ementa do acórdão recorrido.

Com relação especificamente à caracterização (ou não) do **erro de fato** alegado, a decisão de piso não é muito clara, ao passo que o acórdão recorrido rejeita de forma mais veemente a alegação, assentando que *“[a] alteração no aspecto temporal do direito creditório, qual seja, ano-calendário do saldo negativo, não consiste em mero erro de fato ou inexistência material”*, mas que, ao revés, *“implica em modificar aspecto crucial do objeto do crédito”*, consoante sintetizado na ementa do acórdão recorrido.

O recurso especial do contribuinte centra-se nas mesmas alegações de defesa já anteriormente apresentadas, tendo sido apresentados como paradigmas de divergência, em relação à matéria, os acórdãos nº 1803-00250 e nº 1402-001.667.

O despacho de Exame de Admissibilidade de fls. 549 e seguintes admitiu o recurso, por entender que nos paradigmas em questão as manifestações quanto à possibilidade de retificação das informações contidas em PER/DCOMP *“são focadas no sentido de que correções são possíveis, ainda que extrapolando o procedimento regular previsto em normas, desde que haja prova concreta da licitude do que se pretende retificar”*.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso (fls. 555 e seguintes) defendendo, em síntese, a manutenção do acórdão recorrido por seus próprios fundamentos, não sendo admissível *“que um suposto crédito, não informado à Administração tributária até a ciência do despacho decisório que negou a homologação das compensações, seja admitido em momento tão tardio do processo, sem que tal tema tenha sido objeto de apreciação pela DRF responsável pela análise do pleito”*.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

O recurso é tempestivo e interposto por parte legítima, e a divergência alegada foi demonstrada, consoante análise da admissibilidade feita pelo despacho de fls. 549 e seguintes, cujos fundamentos subscrevo, registrando que, ademais, não foi feita qualquer oposição, em sede de contrarrazões, ao conhecimento do recurso.

Dele, portanto, conheço.

Segundo o acórdão recorrido, a retificação do PER/DCOMP somente pode ser admitida na presença de duas circunstâncias **cumulativas**: **(i)** que o PER/DCOMP ainda esteja pendente de decisão administrativa; **(ii)** que o erro de fato, ou inexactidão material, esteja devidamente caracterizado.

Tal entendimento merece alguma ponderação.

Há casos em que o erro de fato, apesar de devidamente caracterizado, não foi percebido antes da emissão do despacho decisório.

Ocorre que é a partir da análise pela unidade de origem do direito creditório apresentado pelo contribuinte, é que ele, após devidamente cientificado, verificou a inconsistência em sua declaração de compensação. Não vejo, in casu, impossibilidade de haver um erro de fato no preenchimento da DCOMP, desde que o contribuinte apresente elementos probantes, no âmbito do julgamento em DRJ, que demonstre o equívoco na respectiva declaração.

Resta evidente, portanto, em que pese a intimação prévia de fls. 58 prévia, realizada antes do despacho decisório pela Receita Federal, fato é que a impugnação/manifestação de inconformidade é o momento em que o contribuinte pode fazer prova a seu favor, conforme ditames emanados pelo Decreto nº 70.235/1972. A questão, portanto, é saber se, efetivamente, trouxe o contribuinte algum elemento, seja da sua escrituração, seja na própria DIPJ, relativa ao ano-calendário de 2003, que tivesse o condão de atestar que sua DCOMP apresentava, apenas mero erro de preenchimento.

Com efeito, a legislação é clara ao atribuir ao contribuinte o ônus de comprovar, no prazo e na forma previstos, a liquidez e a certeza dos créditos que pretende compensar. Contudo, desde à época da manifestação de inconformidade, o contribuinte, de forma sucessiva, tenta demonstrar ter havido erro no preenchimento, sem, contudo, lograr êxito.

No caso, vislumbrei diversas circunstâncias que levam a concluir pela possibilidade de que, no caso concreto, o crédito alegado seja analisado sob uma perspectiva diversa daquela adotada pelo despacho decisório e pelas decisões que lhe sucederam.

Em primeiro lugar, registre-se não ser possível concordar com a afirmativa feita no acórdão recorrido de que “em **10/03/2010**, encaminhou a contribuinte petição de fls. 122/123” (data esta que seria **posterior** ao Despacho Decisório, cuja emissão ocorreu em **08/03/2010**, com ciência em **09/03/2010**).

Isto porque a referida petição foi de fato encaminhada em **05/03/2010**, ou seja, em data **anterior** ao referido Despacho Decisório, consoante o documento de fls. 125-126 (envelope que comprova a postagem nesta data).

Tal fato, aliás, havia sido reconhecido pela própria decisão de piso (DRJ), consoante o seguinte excerto, *verbis*:

“Em resposta à Intimação mencionada de fls. 58 a contribuinte apresentou o documento de fls 121/122, datado de **05/03/2010**, um dia após o prazo limite estipulado na prorrogação concedida para a apresentação dos documentos solicitados (fls. 94). Nesse documento explica que: [...]”

A divergência de numeração de folhas deve-se ao fato de que a DRJ utilizou a numeração física, e o CARF utilizou a numeração digital.

Na referida petição, conforme relatado, o contribuinte alegou que havia incorrido em erro de fato no preenchimento da DCOMP, informou que o crédito alegado era relativo ao ano calendário de 2003 (e não 2002), e anexou Informe de Rendimentos Financeiros com retenção de IRRF no valor de R\$ 1.398.369,28 retido no **ano calendário de 2003** (que, aliás, corresponde integralmente, até os centavos, ao valor do IRRF relacionado no PER/DCOMP nº 11283.53103.050406.1.7.02-4039, fls. 19-23, que aponta como origem do crédito o **exercício de 2003**, isto é, o **ano calendário de 2002**).

Em segundo lugar, vislumbro já no próprio Despacho Decisório alguns indícios concretos da ocorrência desta confusão, por parte do contribuinte, com relação ao ano-calendário pertinente. Confira-se o seguinte excerto daquele despacho, *verbis*:

“A declaração de compensação de nº 42791.12972.110305.1.3.02-9625 indica, para compensar os débitos nela relacionados, o crédito de saldo negativo de IRPJ do exercício 2003, vinculando-o ao crédito informado na declaração de compensação de nº 10599.92800.070305.1.3.02-9280. Porém, 12/09/2006, a declaração de compensação de nº 10599.92800.070305.1.3.02-9280 foi retificada pela declaração de compensação de nº 22231.00771.120906.1.7.02-2390 (fls. 07/09), que, por sua vez, indica o crédito de saldo negativo de IRPJ do exercício 2004 para compensar os débitos nela relacionados.

Por isso, a declaração de compensação de nº 42791.12972.110305.1.3.02-9625, a partir daquela data, perdeu o vínculo com a declaração de compensação de nº 10599.92800.070305.1.3.02-9280, devendo, assim, ser analisada e tratada no presente processo com base no crédito indicado de saldo negativo de IRPJ do exercício 2003.”

Ou seja, o contribuinte retificou uma DCOMP (de final 9280) para a qual a DCOMP de final 9625 (discutida nos presentes autos) apontava como origem do crédito, de sorte a fazer com que aquela (a de final 9280) indicasse como crédito o saldo negativo do **ano calendário de 2003**, e não o saldo negativo do **ano calendário de 2002**. Contudo, não houve retificação da própria DCOMP de final 9625 (que é a discutida nos presentes autos).

Apesar de evidenciar, no mínimo, indícios desta mencionada confusão de anos-calendários, a autoridade administrativa decidiu por simplesmente “*desfazer o vínculo*” existente entre as duas DCOMPS, para tratar a DCOMP de final 9625 como atinente apenas ao **ano calendário de 2002**, e nestes termos prosseguiu na sua análise.

Além disso, vale dizer que o contribuinte fora intimado a apresentar *as retenções na fonte de IRRF que geraram o saldo negativo de IRPJ do exercício 2003 que estava indicado nos referidos PER/DCOMP* (e-fls. 59), tendo, em 26/02/2010, requerido dilação de prazo de cinco dias, a partir daquela data, para atender à intimação.

O dia 26/02/2010 foi uma sexta-feira. Assim, nada obstante tenha sido “*deferida a prorrogação*” solicitada, fato é que a autoridade administrativa, não se sabe exatamente por que, fixou expressamente a data de **04/03/2010** como termo final para o cumprimento da intimação.

Entretanto, sendo o dia 26/02/2010 uma sexta-feira, o prazo de cinco dias poderia ser considerado encerrado em **05/03/2010**, a sexta-feira seguinte, ou seja, justamente o dia em que o contribuinte encaminhou a sua petição.

Veja-se ainda que o Comunicado nº 080/2010 (fls. 98), que visou a dar ciência ao contribuinte de que “*em atenção a sua solicitação, [...] o prazo para cumprimento da Intimação em referência foi prorrogado para até o dia 04/03/2010*”, somente foi efetivamente recebido pelo contribuinte em **05/03/2010**, conforme se comprova no A.R. de fls. 128, de sorte que o contribuinte somente foi informado do deferimento da prorrogação do prazo após o decurso do próprio prazo prorrogado.

Ademais, ainda que não se questione propriamente a (in)tempestividade da petição apresentada, em face do prazo expressamente previsto no deferimento concedido, não deixa, ainda assim, de causar alguma perplexidade o fato de o Despacho Decisório ter sido formalizado na segunda-feira imediatamente subsequente (**08/03/2010**, com ciência em **09/03/2010**).

Tendo a petição sido encaminhada por via postal, e em face do prazo concedido até o dia **04/03/2010**, seria o caso de se aguardar ao menos alguns dias, para verificar se, afinal, teria havido resposta ou não à intimação encaminhada.

O Despacho Decisório, contudo, não menciona em momento algum a petição do contribuinte, levando a crer que, aparentemente, tenha sido proferido sem que tenha sequer tomado conhecimento das alegações feitas comprovadamente antes da expedição do próprio despacho.

A comprovação, aliás, de que o Despacho Decisório foi proferido sem qualquer consideração à petição do contribuinte é dada pela anotação feita pela autoridade administrativa **somente em 10/03/2010** (após o Despacho Decisório) no próprio documento que veicula a petição do contribuinte.

Ali a autoridade administrativa consigna que o contribuinte poderia simplesmente retificar o seu PER/DCOMP, sem necessidade de qualquer solicitação para tanto, mas que não o fez, “*preferindo, ao invés disso, apresentar a destempo o presente requerimento, já que tinha até o dia 04/03/2010 para cumprir a referida intimação*” (fls. 123, *in fine*). Ou seja, ao que tudo indica a autoridade administrativa somente tomou ciência da resposta do contribuinte *após* a emissão do Despacho Decisório.

Ora, não há dúvida alguma de que, no caso, o contribuinte efetivamente não retificou os PER/DCOMP anteriormente ao despacho decisório, assim como também não há dúvidas de que ele não precisaria sequer solicitar autorização para retificar os referidos PER/DCOMP, como o fez na petição apresentada, bastava que os retificasse antes de proferido o despacho.

Contudo, o fato de o contribuinte não ter procedido a tal retificação tempestiva, optando por inicialmente apenas apresentar resposta a uma específica intimação da autoridade administrativa para esclarecimentos, com pedido para *autorização de retificação do PER/DCOMP em razão dos esclarecimentos prestados*, e tendo feito tudo isto *quando ainda não havia sido proferido o Despacho Decisório em questão, justamente porque estava sob análise da autoridade administrativa o referido pleito*, não pode ser tomado, por puro apego ao formalismo exacerbado, como uma tentativa *intempestiva* de retificação do PER/DCOMP para, com base neste entendimento, indeferir de plano o direito creditório alegado.

Conforme dito, há no caso indícios de poder ter havido a ocorrência de um mero erro de fato (*ao menos em parte*) no preenchimento dos PER/DCOMP aqui analisados, erro o qual o contribuinte tentou, *ainda que pela via incorreta* (por meio de petição), corrigir **antes que fosse proferido o Despacho Decisório**.

Não se mostra razoável, portanto, neste contexto, o Despacho Decisório simplesmente analisar o crédito alegado em face da informação equivocada prestada no PER/DCOMP, conduzindo a sua análise para ano calendário distinto daquele que seria o correto.

A providência correta a tomar, neste caso, é o retorno dos autos à instância administrativa, para que seja devidamente analisado o direito creditório alegado nos PER/DCOMP discutidos nos presentes autos em face das alegações do contribuinte, apresentadas desde a fase impugnatória, relativas à ocorrência de erro de fato quanto às informações contidas nos mesmos. Ao mesmo tempo que não se pode concordar com a análise empreendida, tampouco é possível simplesmente reconhecer o direito creditório alegado pelo contribuinte, em face da ausência de elementos sólidos de convicção neste sentido.

Ocorre que, em sede de análise de PER/DComp, qualquer óbice que impeça essa análise do crédito se dê de forma integral, tanto por força de meros erros de declaração, ou decorrentes de situação jurídica impeditiva, provocava o indeferimento integral do pedido, sem que se promovesse investigação acerca da materialidade do direito creditório pleiteado.

Dessa forma, o recurso apresentado contra decisões desse tipo, de forma a configurar matéria controversa a ser analisada de maneira a representar litígio, deve necessariamente se voltar contra o elemento que motivou a autoridade *a quo* a indeferir o pleito, dando prova de que houve, sim, mera omissão de dados, os meros erros de preenchimento e outros. Resolvidas essas em favor do contribuinte, retornam-se os autos a autoridade de origem para análise do direito, respeitando-se, assim, o referido duplo grau de jurisdição.

Em nossos órgãos julgadores a matéria não carrega muita controvérsia, conforme se observa tanto em nossos tribunais administrativos quanto no Judiciário:

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA – IMPOSSIBILIDADE - ANÁLISE DE MÉRITO EM FACE AO AFASTAMENTO DE PRELIMINAR - Para que não ocorra supressão de instância, afastada a preliminar que impedia a análise do mérito, deve o processo retornar à origem para conclusão do julgamento (Acórdão 102-47696, 1º Conselho de Contribuintes).

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIFERENÇAS ENTRE A DIPJ E PER/DCOMP. ÚNICO FUNDAMENTO PARA INDEFERIR O DIREITO. IMPOSSIBILIDADE. Não é possível se negar o direito à compensação pelo singelo argumento de que o saldo negativo informado em PER/DCOMP é diferente daquele declarado na DIPJ, em especial quando o contribuinte busca comprovar seu direito com a apresentação de argumentos e provas em sede de impugnação. No processo administrativo fiscal, deve-se apurar o crédito a que o contribuinte faça jus, não sendo possível encerra-lo com base em argumentos formais não previstos em lei, em especial quando não é mais possível se pleitear nova compensação em virtude da superação do prazo quinquenal decadencial e por ser vedado o envio de DCOMP com o uso de crédito que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente em outra declaração de compensação.

DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. NECESSIDADE DE ANÁLISE DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. RETORNO DOS AUTOS COM DIREITO A NOVO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Em situações em que não se admitiu a compensação preliminarmente com base em argumento de direito, caso superado o fundamento da decisão, a unidade de origem deve proceder à análise do mérito do pedido, verificando a existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado,

permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo, em caso de não homologação total. (Acórdão CARF nº 1102001.107, 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 7 de maio de 2014).

REsp 43.359-SP (DJ 7/4/1997)

PROCESSUAL CIVIL. PROCESSO EXTINTO EM PRIMEIRO GRAU POR ILEGITIMIDADE DA PARTE PASSIVA. PRELIMINAR AFASTADA PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA, COM POSTERIOR APRECIÇÃO DO MÉRITO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA CONFIGURADA. PRECEDENTES. RECURSO PROVIDO.

II – Se a juíza de primeiro grau extingue o processo por ilegitimidade da parte passiva (art. 267, VI, segunda parte do CPC), é vedado ao tribunal de apelação adentrar no mérito da causa, sob pena de supressão de instância. Deve tão-somente, após afastar a preliminar de ilegitimidade da parte, determinar a remessa dos autos à origem, a fim de que o juiz de primeiro grau prossiga no julgamento do feito.

III – Precedentes do STJ: REsp 57.623-MG, REsp 11.747-SP, REsp 1.418-MA e REsp 28.515-RJ.

IV – Precedentes do STF: RE 66.331-PR, RE81.736-PR e RE 106.124-SC – EDcl.

V – Recurso especial conhecido e provido para cassar a parte do acórdão do TJSP relativa ao mérito, bem como determinar a remessa dos autos a origem, a fim de que o juiz de primeiro grau prossiga no julgamento.”

Resp 131.296 (DJ 12/4/1999)

“PROCESSUAL CIVIL. PRINCÍPIO DEVOLUTIVO. EXTENSÃO. SENTENÇA QUE ACOLHE PRELIMINAR. EXAME DO MÉRITO PELO TRIBUNAL. IMPOSSIBILIDADE. VULNERAÇÃO DA REGRA TANTUM DEVOLUTUM QUANTUM APPELLATUM. ARTS. 128, 460 E 515 DO CPC. DOUTRINA. PRECEDENTE. RECURSO PROVIDO.

I – A extensão do pedido devolutivo se mede pela impugnação feita pela parte nas razões do recurso, consoante enuncia o brocardo latino **tantum devolutum quantum appellatum**.

II – A apelação transfere ao conhecimento do tribunal a matéria impugnada, nos limites dessa impugnação, salvo as examináveis de ofício pelo juiz. Se a sentença acolhe preliminar de extinção do processo (na espécie ilegitimidade ativa **ad causam**), não pode o Tribunal, desconsiderando as razões da apelação, deixar de examina-la e adentrar o mérito da causa, que, inclusive, não fora objeto de suscitação no recurso.”

“RESP - RECURSO ESPECIAL – 96270- SP

PROCESSUAL CIVIL - PRESCRIÇÃO - FUNDO DE DIREITO - SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA - REAJUSTE - SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL - DEC. 20910/32

ART. 1º - CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL ART. 515.

*Afastada a prescrição cuja preliminar foi acolhida em primeiro grau, não pode o Tribunal, no julgamento da apelação, enfrentar o mérito da demanda propriamente dito, de vez que a matéria impugnada cujo exame foi devolvido ao órgão "ad quem" se restringiu ao tema da prescrição, logo, ao afastá-la, deveria o eg. Tribunal de Justiça ter **determinado a remessa dos autos à primeira instância, a fim de ser julgado o mérito da ação** quanto à prestação dos servidores, em observância ao disposto no art. 515 do CPC, que traduz o princípio "tantum devolutum quantum appellatum". (grifei)*

O entendimento exarado acima, por sua vez, encontra-se hoje positivado por meio do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 2/2016:

(...)

Procedimento de reconhecimento de crédito do sujeito passivo em que houve decisão em julgamento administrativo que apenas analisou questão preliminar e não adentrou

no mérito da lide. 10. O Pedido de Restituição, Ressarcimento e Reembolso (PER) e a Declaração de Compensação (Dcomp) são processados pelo programa PER/Dcomp. A primeira fase (de formulação e apreciação do pleito) tem início com a provocação do contribuinte e a análise da Delegacia da Receita Federal (DRF), da qual pode resultar o reconhecimento do direito creditório ou sua negação e, quanto à Dcomp, pode ser (conforme a situação) “homologada” ou “não homologada” (total ou parcial), ou ser considerada “não declarada”. Da decisão da DRF que indeferiu o PER ou que não homologou a Dcomp, é cabível manifestação de inconformidade para seguir o rito do Decreto n.º 70.235, de 1972, nos termos dos §§ 9º e 11 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 10. Foi nesse contexto de PER/Dcomp, exclusivamente, o espectro de aplicação do entendimento contido nos itens 61 a 80 do Parecer Normativo RFB n.º 8, de 2014. Contudo, considerando-se ter havido dúvidas quanto ao alcance de aplicação do seu entendimento, entendeu-se por bem delimitar melhor esse ponto. Não se trata de novo entendimento, uma vez que os processos administrativos de reconhecimento de direito creditório têm um escopo distinto daqueles que visam constituir o crédito tributário, a despeito de ambos estarem englobados pelo rito do Decreto n.º 70.235, de 1972, e serem denominados “processo administrativo fiscal”. 10.1. No caso de um PER, geralmente vinculado a uma Dcomp que extingue o débito do contribuinte a depender de homologação (situação mais comum), o que se discute não é se o contribuinte deve aquele valor que o Fisco tinha dito que devia ou se realizou aquela conduta objeto de sanção, mas sim se ele possui aquele crédito com a Fazenda Pública. Em outras palavras: a Fazenda Pública possui aquela dívida com o cidadão e naquele valor por ele informado? 10.2. Quando a Dcomp é apresentada, o contribuinte informa qual é o crédito que possui com a Fazenda e qual é o seu valor, compensando-o com o seu débito, com o reconhecimento do crédito exatamente naquele valor. 10.3. Se a Fazenda Pública fizer despacho decisório não homologando a compensação por uma questão prejudicial (inclusive prescrição), não há que se analisar se o valor estaria correto. Ela não homologou o valor total apresentado. Seria um contrassenso exigir que a Fazenda Pública, quando não homologasse a compensação, tivesse que fazer um despacho dizendo que se a questão prejudicial não ocorresse qual seria o valor a ser homologado parcialmente. Note-se que a vinculação da Dcomp é com aquele valor e a Fazenda já se pronunciou não homologando todo ele. 11. Considerando a não homologação de uma Dcomp como um procedimento administrativo que envolve diversos atos, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar se ela deve aquele valor apresentado. Além de se chegar a tal interpretação do instituto do reconhecimento de crédito em processo administrativo fiscal, merece destaque a indisponibilidade do interesse público. 11.1. Isso porque o regime jurídico administrativo se assenta em dois princípios fundamentais: a indisponibilidade do interesse público e supremacia do interesse público sobre o privado. É em decorrência do primeiro que a Administração Pública possui a supremacia do segundo. Não significa que haja relação de hierarquia entre o particular e a Administração, mas sim que como esta última trata de assuntos difusos, ela não pode dispô-los a seu bel-prazer. É por isso que em diversas situações o ideal é se falar em dever-poder da Administração, e não o contrário. Ela tem o dever de defender o interesse público e apenas por isso tem o poder denominado exorbitante. 11.2. Mais especificamente sobre a indisponibilidade do interesse público, Celso Antônio Bandeira de Mello assim a explica: A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade – internos ao setor público –, não se encontram à livre disposição de quem quer que seja, por inapropriáveis. O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los – o que é também um dever na estrita conformidade do que predispuer a intentio legis. (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 76). 11.3. Como viga-mestra da atuação administrativa, a indisponibilidade do interesse público deve sempre permeá-la. Evidente que ela não pode prevalecer contra disposição legal expressa (afinal, o princípio da legalidade faz parte dessa indisponibilidade), mas ela se sobrepõe a institutos formais, como a preclusão processual, quando não estão expressos na legislação para determinado

caso. Nessa linha, tem-se a seguinte manifestação jurisprudencial: “Na hipótese dos autos, em virtude da indisponibilidade do interesse público, não se opera a preclusão da Fazenda Pública em demonstrar eventual excesso executivo”. (AI nº 2004.04.01.023729-4/PR, Rel. Des. Federal Maria Lúcia Luz Leiria, DJU 29/06/2005). (grifou-se) 11.4. No presente caso, se o despacho decisório inicialmente não homologou a compensação por uma questão prejudicial (incluindo-se a prescrição) e, após trâmite do PAF decide-se essa controvérsia, não há obrigatoriedade de posteriormente homologar a Dcomp se o crédito alegado pelo sujeito passivo, por outro motivo de mérito, não existe (ou mesmo que ele exista, mas não no valor alegado). 11.5. Esse raciocínio não significa vulnerar as decisões provenientes do PAF. É evidente que aquela controvérsia jurídica decidida pelos órgãos julgadores não pode ser modificada. A indisponibilidade do interesse público, contudo, não pode permitir o reconhecimento de uma dívida pública em um valor incorreto e cujo mérito (a questão de fundo) nem foi analisado pela Administração Pública. 12. Sobre a ocorrência de eventual decadência para a Administração Pública não homologar a Dcomp, ressalte-se que o primeiro despacho decisório já não homologou a compensação feita. Após esse momento, independentemente do resultado do julgamento administrativo, somente poderia se falar em algum prazo caso se aceite a prescrição dita intercorrente, o que não é o caso no âmbito da RFB e da PGFN e também do Judiciário. 12.1. O art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que “o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação”. Quando a Delegacia da Receita Federal analisa a Dcomp e não homologa a compensação feita, seja a que título for, não há mais o que se falar em prazo decadencial. O “pedido inicial” do procedimento da PER/Dcomp é o pedido de reconhecimento de um crédito num valor certo com a concomitante compensação com um débito do contribuinte com a Fazenda. Nesse momento o débito (ou o crédito tributário) está extinto sob condição resolutória. Se a DRF não homologa a compensação pelo pedido da restituição já ter prescrito, por exemplo, o despacho é líquido: ele não homologa o valor total apresentado. O crédito não está mais extinto: ele passa, nesse momento, a ser exigível.

Conclusão 16. Com base no exposto, conclui-se a) inexistente recurso contra a liquidação pela unidade preparadora de decisão definitiva no processo administrativo fiscal julgando parcialmente procedente lançamento, tendo em vista a coisa julgada material incidente sobre esta lide administrativa, sem prejuízo da possibilidade de pedido de revisão de ofício por inexatidão quanto aos cálculos efetuados; b) exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;

Assim, dado que estão ainda pendentes de apreciação os elementos constituidores do crédito tributário de que se valeu o interessado para suas compensações, voto no sentido de se devolver os autos à autoridade unidade de origem (DRF), de modo a que, seja apreciado o mérito do direito creditório postulado e da própria compensação formulada pelo contribuinte.

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

